



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10805.003147/94-58  
Recurso nº. : 130.281  
Matéria : IRPJ e outros- Ex.: 1990  
Recorrente : PRINCESA DO ABC LOCADORA DE VEÍCULOS, TRANSPORTE E  
TURISMO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Campinas - SP  
Sessão de : 26 de fevereiro de 2003  
Acórdão nº. : 101- 94.098

PRELIMINAR- PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE- Conforme Súmula 153, do Tribunal Federal de Recursos, constituído, no quinquênio, o crédito tributário, passa a fluir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos.

**IRPJ**

OMISSÃO DE RECEITAS- SUPRIMENTO DE CAIXA. Suprimento de caixa efetuado por administrador, titular, sócio ou acionista controlador cuja origem e efetiva entrega não estejam comprovadas gera, por si mesmo, a presunção de omissão de receitas, que cabe à empresa afastar. A comprovação da origem dos recursos para o supridor deve ser feita de forma a permitir concluir que os mesmos advêm de fonte estranha à empresa suprida ou, se da empresa suprida, que foram regularmente oferecidos à tributação.

GLOSA DE DESPESAS- Não comprovada a existência dos empréstimos, porém tributada a receita omitida como distribuída aos sócios, seu afloramento pressupõe um retorno da receita do sócio para a empresa, regularizando o empréstimo e assim, legitimando as despesas financeiras sobre eles incidentes.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL e FINSOCIAL - DECORRÊNCIA Sempre que o fato se enquadrar, ao mesmo tempo, na hipótese de incidência de mais de um tributo, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações.

FINSOCIAL- ALÍQUOTA- Empresa exclusivamente prestadora de serviços sujeita-se ao FINSOCIAL com base no art. 28 da Lei 7.738/89, não se lhe aplicando a limitação de alíquota prevista na MP 1.110/95 e suas alterações posteriores.

JUROS DE MORA -TRD- Os encargos da TRD só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Medida Provisória 298/91, convertida na Lei 8.218/91.

JUF

PROCESSO Nº. : 10805.003147/94-58  
ACÓRDÃO Nº. : 101- 94.098

JUROS DE MORA- SELIC- A Lei 9.065/95, que estabelece, para os débitos não pagos até o vencimento, a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa Selic, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar-lhe aplicação.  
Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por PRINCESA DO ABC LOCADORA DE VEÍCULOS, TRANSPORTE E TURISMO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da matéria tributável a parcela correspondente à glosa das despesas financeiras incidentes sobre os valores contabilizados a título de empréstimo de sócio, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

PROCESSO Nº. : 10805.003147/94-58  
ACÓRDÃO Nº. : 101- 94.098

Recurso nº. : 130.281  
Recorrente : PRINCESA DO ABC LOCADORA DE VEÍCULOS, TRANSPORTE E  
TURISMO LTDA.

## RELATÓRIO

Princesa do ABC Locadora de Veículos, Transporte e Turismo Ltda., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 232/241, do Acórdão DRJ/CPS nº 104, de 06/11/2001, prolatado pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas, SP, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de fls. 02/03, 04/05, 06/07, 08/09 e 10/11, referentes a, respectivamente, Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, PIS/Faturamento, FINSOCIAL/Faturamento, Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do período-base de 1989.

A descrição dos fatos constante do auto de infração do IRPJ, do qual os demais são tidos como decorrentes, registra as seguintes irregularidades:

- 1- Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação, através de documentação hábil e idônea, da origem externa e da efetiva entrega dos numerários contabilizados a crédito do sócio Baltazar José de Souza, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 102/103
- 2- Remuneração dos empréstimos citados no item anterior deduzida indevidamente como custo ou despesa operacional, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 102/103

Por sua vez, o Termo de Verificação e Constatação Fiscal esclarece que intimado e re-intimado a comprovar com documentação hábil e idônea e coincidente em datas e valores, a origem e a efetividade dos suprimentos de caixa relacionados no anexo ao termo de intimação, o contribuinte limitou-se a informar que não possui outros documentos além dos já fornecidos à fiscalização. Uma vez que os únicos documentos apresentados são "fichas de movimento de caixa" e "demonstrativos de empréstimos", os suprimentos foram considerados omissão de receitas, e, conseqüentemente, os valores contabilizados como despesa a título de remuneração dos empréstimos foram glosados .



PROCESSO Nº. : 10805.003147/94-58  
ACÓRDÃO Nº. : 101- 94.098

Inconformada com as exigências, a empresa apresentou impugnação tempestiva e posteriormente a aditou alegando, em síntese, que:

I- IRPJ:

- A fiscalização alterou o texto do artigo 181 do RIR/80, no qual foi capitulada a infração, ao introduzir-lhe o vocábulo “externa”.
- Somente se configura o fato gerador se coexistirem as três condições previstas no art. 181, a saber: a) que seja comprovada a omissão de receita; b) que não esteja devidamente comprovada a efetiva entrega ; c) que não esteja comprovada a origem dos recursos.
- O Fisco considerou apenas as importâncias levadas a crédito do sócio, sem levar em conta as que foram levadas a débito, o que traduz postura incorreta, conforme entendeu a 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no Acórdão 102-26.847/92.
- É antiga e iterativa a jurisprudência do Conselho no sentido de que: (a) “*não basta dizer que inexistem documentos válidos e idôneos, coincidentes em datas e valores, quando se processa a ação fiscal*”, impondo-se “*demonstrar as razões de convicção da imprestabilidade dos documentos investigados e/ou examinados, ainda que por amostragem exemplificativa*” (Ac. 101-80.525/90) (b) que “*cabe à fiscalização a efetiva prova da omissão de receitas, não sendo elemento bastante para a configuração do ilícito o simples cotejo da declaração e/ou informações prestadas pelo contribuinte*” (Ac. CSRF 01-1.455/95).
- A 1ª Câmara do 1º Conselho já se manifestou no sentido de que “*empréstimos feitos a sócio e em seguida liquidados não se enquadram na hipótese de tributação prevista no art. 181 do RIR/80*” (Ac. 101-82.133/92).
- O Fisco não comprovou, como era seu dever, que a entrada do numerário, devolvido no mesmo exercício financeiro, visava suprir debilidade ou fragilidade da suprida, para que fosse configurado o ilícito do art. 181, conforme entendeu a 3ª Câmara: “*Não caracteriza o ilícito previsto no art. 181 do RIR/80 a entrega de numerário não destinada a suprir dificuldade ou debilidade financeira da empresa*” (Ac. 103-13.529/95).
- O sócio comum majoritário Baltazar José de Souza interage na administração das empresas ligadas, mutuante e mutuária, das quais ele é o administrador com poder total de gerenciamento, uma espécie de gestor de negócios,

PROCESSO Nº. : 10805.003147/94-58  
ACÓRDÃO Nº. : 101- 94.098

hipótese que afasta a possibilidade sequer de configuração de mútuo regido pelo art. 21 do DL 2.065/83, afastando, por via de consequência, o art. 181 do RIR/80, como se infere do Ac. 101-77.901/88, *in verbis* ; "...A evidência de que a recorrente era uma espécie de gestora de negócios com outorga das co-irmãs afasta a hipótese do art. 21 do Decreto-lei 2.065/83"

- A glosa das despesas financeiras é indevida, como indevida a configuração do empréstimo em conta-corrente como suprimento de caixa.
- Não cabe a multa por atraso na entrega da declaração, conforme vem entendendo o Conselho de Contribuintes.

#### II- Processos Reflexos:

- Por sua natureza, devem seguir a mesma orientação decisória adotada para o IRPJ.
- A exigência do PIS deve ser cancelada porque se funda em diplomas legais inconstitucionais (Decretos-lei 2.445 e 2.449/88)
- Também as exigências do Finsocial e da Contribuição Social são inconstitucionais.
- Traz-se à colação vários julgados do Conselho de Contribuintes que reduziram a alíquota do Finsocial a 0,5%.
- Não cabe a exigência do IRRF com base no art. 8º do DL 2.065/88, que se encontrava revogado.
- É ilegal a utilização da TR como indexador de impostos, bem como é inconstitucional a UFIR.

A Turma Julgadora de primeira instância cancelou as exigências relativas ao PIS e ao IRRF e a multa por atraso na entrega da declaração, mantendo integralmente as exigências referentes ao IRPJ, ao Finsocial e à CSLL. Outrossim, determinou a subtração da cobrança da TRD, como juros de mora, do valor referente ao período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

Consta dos autos o AR assinado e datado de 25 de fevereiro de 2002 e o recurso voluntário foi protocolizado em 19/03/2002, conforme carimbo aposto à fl. 232.



PROCESSO Nº. : 10805.003147/94-58  
ACÓRDÃO Nº. : 101- 94.098

Na peça recursal a empresa, como preliminar, argüi a prescrição intercorrente, pelo fato de terem decorrido mais de cinco anos entre a impugnação e a data da decisão de 1ª instância. Traz doutrina e jurisprudência em seu favor.

No mérito, pede sejam levadas em consideração suas razões de impugnação, acrescentando novos acórdãos do Conselho sobre suprimento de caixa,

trazendo doutrina do Professor Ives Gandra a respeito de presunção, em caso em que o contribuinte foi autuado com base em informações de terceiros, e invocando a inconstitucionalidade da Taxa SELIC para cálculo dos juros de mora.

O recurso foi encaminhado por estar instruído com sentença, datada de 10 de maio de 2002, concessiva de segurança para que a impetrante pudesse ingressar com o recurso sem o depósito prévio.

É o relatório.



PROCESSO Nº. : 10805.003147/94-58  
ACÓRDÃO Nº. : 101- 94.098

## VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche o requisito previsto no art. 32 § 2º do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 33 da Lei 10.522, de 19/07/2002. Dele conheço.

A preliminar de prescrição intercorrente não é de ser acolhida. A Súmula 153, do antigo Tribunal Federal de Recursos, estabelece : “Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há que se falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o **prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos.**” (destaquei).

Quanto ao mérito, as questões que permanecem em litígio são os lançamentos do IRPJ, do Finsocial, da Contribuição Social, as indexações e os juros segundo a SELIC.

Inicialmente, registro que as razões de decidir quanto ao IRPJ aplicam-se aos lançamentos do Finsocial e da Contribuição Social, exações que repousam no mesmo fato: omissão de receitas. Por outro lado, descabe a apreciação da constitucionalidade do Finsocial e da Contribuição Social, que já foi objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, que a confirmou.

Passo à apreciação das razões de mérito do recurso.

I- Omissão de Receitas- Suprimento de Numerário

Trata-se de valores contabilizados como empréstimos de sócio, cujo efetivo ingresso e origem não foram comprovados .

Expediente dos mais comuns para evitar saldo credor de caixa, (em razão de receitas omitidas quando os pagamentos são superiores às entradas registradas), é a contabilização de valores a débito da conta Caixa , a título de suprimentos efetuados por titular, sócio ou acionista controlador. Por isso, indispensável a comprovação da efetividade da entrega dos recursos, e, se comprovado o efetivo ingresso, imprescindível, também, a comprovação de sua

105

PROCESSO Nº. : 10805.003147/94-58  
ACÓRDÃO Nº. : 101- 94.098

origem, a fim de se demonstrar que os mesmos não são provenientes de receitas omitidas pela empresa (no dizer do auto de infração, a *origem externa* dos referidos recursos). A jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de que o suprimento de caixa efetuado por administrador, titular, sócio ou acionista controlador, desde que restem incomprovados a origem e/ou o efetivo ingresso dos recursos no patrimônio da pessoa jurídica, por si mesmo, gera a presunção de omissão de receitas, que cabe à empresa afastar ( Acórdãos CSRF 01-0220/82, 101-74.521/83, 101-74.538/83, 103-5.186/83, 101-73.904/82, 101-75.974/85, 105-1.450/85, 105-0.070/83, 105-0.620/84, etc.)

A invocada jurisprudência deste Conselho relativa a empréstimos liquidados e à consideração dos valores debitados ao sócio supridor são impertinentes, pois não restou comprovado o efetivo ingresso dos recursos (ou seja, não está provada a existência dos empréstimos). Da mesma forma, inaplicável o entendimento a respeito do dever do fisco de demonstrar demonstrar *as razões de convicção da imprestabilidade dos documentos investigados e/ou examinados*, eis que não há documentos a serem examinados , posto que não têm esse caráter as “ fichas de movimento de caixa” e os “demonstrativos de empréstimos” (fls. 53 a 72). Os primeiros, por serem documentos internos da empresa, e os segundos, por não cumprirem o requisito do art. 135 do Código Civil (transcrição em registro público)

A alegação da empresa de que cabe ao Fisco provar que a entrada de numerário visava suprir debilidade ou fragilidade financeira da empresa não tem qualquer fundamento. Primeiro, porque sequer o Fisco alega que entrou o numerário (a autuação é porque não foi comprovada a entrada dos recursos). Depois, em se tratando de presunção legal relativa, caberia à empresa provar a efetiva entrada do numerário e, provado o ingresso, cabe ao supridor provar sua origem.

A pretendida atuação do sócio como “gestor de negócios” é impertinente, pois cuida de mútuos entre pessoas jurídicas ligadas. E mesmo que fosse esse o caso, a alegação só teria relevância frente à acusação se comprovada a entrega dos recursos, a efetivação dos negócios e a respectiva prestação de contas.

II- Glosa das despesas a título de remuneração dos empréstimos.

Não comprovada a efetividade dos empréstimos, incabível, em princípio, registrar despesas a título de sua remuneração. Normalmente, a receita sonegada à tributação nunca sai da empresa, permanecendo no “Caixa 2” . Apenas, em determinado momento, para evitar “estouro de caixa”, tem que aflorar, o que é

PROCESSO Nº. : 10805.003147/94-58  
ACÓRDÃO Nº. : 101- 94.090

feito sob a forma de empréstimos fictícios (passivo), para continuar à margem da tributação. Ocorre que, uma vez que a legislação considera a receita omitida como automaticamente distribuída ao sócio, tributando essa distribuição, a presunção há que ser válida nos dois sentidos. Assim, tributada a receita omitida como distribuída aos sócios, seu afloramento pressupõe um retorno da receita do sócio para a empresa, regularizando o empréstimo e assim, legitimando as despesas financeiras sobre eles incidentes.

Dessa forma, não deve prevalecer a glosa das despesas financeiras.

Quanto ao Finsocial em sua impugnação aditiva a empresa transcreve vários acórdãos deste Conselho, limitando sua alíquota a 0,5%.

A legislação relativa ao Finsocial compreendia dois regimes jurídicos distintos. O primeiro, tratado no § 1º do art. 1º do Decreto-lei 1.940/82, aplicável às empresas comerciais e mistas e às instituições financeiras, sociedades seguradoras e entidades a elas equiparadas. O segundo, tratado no § 2º do mesmo artigo, aplicável às empresas exclusivamente prestadoras de serviços. Para o primeiro regime ( § 1º) a base de cálculo era a receita bruta (ou receita bruta com ajustes) e a alíquota 0,5% ( 0,6% para fatos geradores ocorridos em 1988), e para o segundo regime, a base de cálculo era o imposto de renda, e a alíquota 5%.

O artigo 22 do Decreto-lei 2.397/87, ao alterar a redação do § 1º do art. 1º do Decreto-lei 1.940/82, manteve os dois regimes acima referidos.

Conforme reconhecido pela Administração Tributária (Ato Declaratório Normativo CST 04/89), o regime do § 2º do art. 1º foi derogado pela Lei 7.689/88, ficando as empresas que contribuía com base no imposto de renda, desobrigadas de qualquer contribuição. O art. 28 da Lei 7.738/89 reinstituí a contribuição para aquelas empresas ao dispor que "observado o disposto no art. 195, § 6º da Constituição, as empresas públicas ou privadas que realizam exclusivamente venda de serviços calcularão a contribuição para o FINSOCIAL à alíquota de 0,5% sobre a receita bruta"

No julgamento do RE 150755-1, o STF declarou a constitucionalidade do art. 28 da Lei 7.738/89, porque compreensível no art. 195, inciso I, da Constituição. Ou seja, , entendeu a Magna Corte que o art. 28 da Lei 7.738/89 instituí tributo . Assim sendo, permaneceram os dois regimes jurídicos para o FINSOCIAL. O primeiro previsto no § 1º do art. 1º do DL 1.940/82, para as empresas comerciais e mistas e

PROCESSO Nº. : 10805.003147/94-58  
ACÓRDÃO Nº. : 101- 94.098

para as instituições financeiras, sociedades seguradoras e entidades a elas equiparadas, e o segundo, instituído pelo artigo 28 da Lei 7.738/89, para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços, cujo regime estava tratado no § 2º do artigo 1º do Decreto-lei 1.940/82.

No julgamento de RE 187.436-8RS, entendeu, o Pleno do STF, que, tal como o artigo 28 da Lei 7.738/89, os artigos 7º da Lei 7.787/89, 1º da Lei 7.894/89 e 1º da Lei 8.147/90 são constitucionais no que implicaram a majoração da contribuição, porque enquadrável esta última no inciso I do art. 195 da Constituição Federal.

Uma vez que a Recorrente, na condição de empresa exclusivamente prestadora de serviços, sujeita-se ao FINSOCIAL com base no art. 28 da Lei 7.738/89, não se lhe aplica a limitação de alíquota prevista na MP 1.110/95 e suas alterações posteriores.

Quanto à TRD, a decisão recorrida encontra-se acorde com a jurisprudência deste Conselho, que é no sentido de considerar que tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Medida Provisória 298/91, convertida na Lei 8.218/91. Funda-se essa interpretação no entendimento de que o artigo 9º da Lei 8.177/91, ao determinar a incidência a partir de fevereiro de 1991, fez retroagir a lei ou transformou retroativamente correção monetária em encargos moratórios, contrariando o art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil. A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por sua vez, através do Acórdão CSRF/ 01-01.733/94, uniformizou o entendimento de que, por força do disposto no artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária- TRD só pode ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Medida provisória 298/91, convertida na Lei 8.218/91. Finalmente, a Secretaria da Receita Federal, através da Instrução Normativa 32, de 09/04/97, reconheceu a inaplicabilidade da TRD como índice de juros de mora no período que antecede a entrada em vigor da MP 298/91, ao determinar que "seja subtraído, no período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991".

A controvérsia acerca da constitucionalidade da indexação dos tributos pela UFIR, na forma disciplinada pela Lei 8.383/91, tem sido reiteradamente

PROCESSO Nº. : 10805.003147/94-58  
ACÓRDÃO Nº. : 101- 94.098

submetida ao Poder Judiciário, não tendo sido, todavia, até hoje, reconhecida pelo STF. Não cabe, pois, a órgão integrante do Poder Executivo afastar sua aplicação.

Também a aplicação da taxa SELIC na determinação dos juros de mora está prevista em disposição legal em vigor, cuja inconstitucionalidade/ilegitimidade não foi reconhecida pelos Tribunais Superiores, não cabendo a este órgão do Poder Executivo negar-lhe aplicação.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da matéria tributável a parcela correspondente à glosa das despesas referentes à remuneração dos valores contabilizados a título de empréstimos de sócios.

Sala das Sessões - DF, em 26 de fevereiro de 2003.

  
**SANDRA MARIA FARONI**